DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

1. december 2011 *

I sag C-79/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (Tyskland) ved afgørelse af 1. december 2009, indgået til Domstolen den 11. februar 2010, i sagen:

Systeme Helmholz GmbH

mod

Hauptzollamt Nürnberg,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.-C. Bonichot, og dommerne A. Prechal (referererende dommer), L. Bay Larsen, C. Toader og E. Jarašiūnas,

* Processprog: tysk.

generaladvokat: E. Sharpston
justitssekretær: fuldmægtig K. Sztranc-Sławiczek,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 5. maj 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Systeme Helmholz GmbH ved Wirtschaftsprüfer/Steuerberater G. Real

— Hauptzollamt Nürnberg ved Regierungsdirektor S. Junker og Prozessbevollmächtigter D. Jakobs

— den franske regering ved G. de Bergues, B. Cabonat og B. Beaupere-Manokha, som befuldmægtigede

— den cypriotiske regering ved E. Symeonidou, som befuldmægtiget

— Europa-Kommissionen ved W. Mölls, som befuldmægtiget,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 11, stk. 3, artikel 14, stk. 1, litra b), og artikel 15, stk. 1, litra j), i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (EUT L 283, s. 51).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Systeme Helmholz GmbH (herefter »Systeme Helmholz«) og Hauptzollamt Nürnberg (toldmyndigheden i Nürnberg, herefter »Hauptzollamt«) vedrørende Hauptzollamts afslag på at tilbagebetale Systeme Helmholz mineralolieafgiften på brændstof til selskabets fly med den begrundelse, at selskabet ikke er et luftfartsselskab.

Retsforskrifter

EU-retten

3 23. betragtning til direktiv 2003/96 er affattet som følger:

»Af hensyn til eksisterende internationale forpligtelser og for at fastholde EF-selskabernes konkurrenceevne bør energiprodukter til luft- og søfart, bortset fra

ikke-erhvervsmæssige private formål, fortsat være fritaget, samtidig med at medlemsstaterne bør kunne begrænse sådanne fritagelser.«

4 Direktivets artikel 11, stk. 3, bestemmer:

»I tilfælde af blandet forbrug svarer afgiften til andelen af hvert forbrug, men hvis enten det erhvervsmæssige eller det ikke-erhvervsmæssige forbrug er ubetydeligt, kan det betragtes som værende lig nul.«

5 Direktivets artikel 14, stk. 1, litra b), bestemmer:

»Ud over de almindelige bestemmelser i direktiv 92/12/EØF om fritagne anvendelsesformål for afgiftspligtige produkter, og medmindre andet er fastsat i andre EF-bestemmelser, fritager medlemsstaterne følgende produkter for beskatning på vilkår, som de fastlægger for at sikre korrekt og ligefrem anvendelse af sådanne fritagelser og for at forhindre enhver form for svig, unddragelse eller misbrug:

[...]

b) Energiprodukter, der leveres til anvendelse som flybrændstof, medmindre der er tale om ikke-erhvervsmæssig privatflyvning.

I dette direktiv forstås ved »ikke-erhvervsmæssig privatflyvning« ejerens eller en fysisk eller juridisk persons anvendelse af et luftfartøj, som den pågældende har

rådighed over enten ved leje eller på anden måde, til ikke-erhvervsmæssige formål, navnlig andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål.

Medlemsstaterne kan begrænse anvendelsesområdet for denne fritagelse til alene at omfatte levering af jetbrændstof (KN-kode 2710 19 21).«

6 Direktivets artikel 15, stk. 1, litra j), bestemmer:

»Medmindre andet gælder i henhold til andre EF-bestemmelser, kan medlemsstaterne under afgiftsmyndighedernes kontrol indrømme hel eller delvis afgiftsfritagelse eller afgiftslempelse for:

[...]

j) motorbrændstof, der anvendes til fremstilling, udvikling, afprøvning og vedligeholdelse af fly og skibe.«

Nationale bestemmelser

7 De relevante bestemmelser findes i Mineralölsteuergesetz (lov om afgift på mineralolier) af 21. december 1992 (BGBl. 1992 I, s. 2185) i den affattelse, der var gældende i 2004 på tidspunktet for tvisten i hovedsagen (herefter »MinöStG«), samt i Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung (bekendtgørelse om gennemførelse af afgift på mineralolier) af 15. september 1993 (BGBl. 1993 I, s. 1602) i den affattelse, der var gældende i 2004.

8 MinöStG's § 4 bestemte bl.a.:

»Skattefritagelser, definition af begreber

(1) Medmindre andet er bestemt i § 12, kan afgiftsfrie mineralolier anvendes som

[...]

3. motorbrændstof til luftfartøjer

a) af luftfartsselskaber, som foretager erhvervsmæssig person- eller godstransport eller leverer tjenesteydelser mod vederlag

b) i myndighedernes og forsvarets luftfartøjer i forbindelse med tjenesten samt redningstjenesternes luftfartøjer i forbindelse med redningsindsatser fra luften.

Motorbrændstof til luftfartøjer som omhandlet i denne lov er flyverbenzin i underposition 2710 00 26, der har et researchoktantal med en værdi på ikke under 100, jetbenzin i underposition 2710 00 37 og jetpetroleum i underposition 2710 00 51 i den kombinerede nomenklatur, når disse anvendes i luftfartøjer.

[...]«

9 MinöStG's § 12 havde følgende affattelse:

»Tilladelse

Den person, der

1. forbruger eller overdrager (fordeler) mineralolie til andre til skattebegunstigede formål, eller

2. i egenskab af forbruger eller fordeler vil udføre

a) til et område uden for Det Europæiske Fællesskabs forbrugsafgiftsområde (tredjeland), eller

b) til en anden medlemsstat i Det Europæiske Fællesskab til erhvervsmæssige formål eller ved fjernsalg

mineralolie, som i henhold til § 3, stk. 1-3, stk. 5 og stk. 7, § 4 eller § 32, stk. 1 og 2, er indrømmet en skattebegunstigelse, skal indhente tilladelse hertil.

[...]«

10 Mineralölsteuer-Durchführungsverordnungs § 50, stk. 1, i den affattelse, der fandt anvendelse i 2004, bestemte:

»Refusion af afgifter for motorbrændstof til luftfartøjer:

(1) Luftfartsselskaber og institutioner kan efter ansøgning i medfør af lovens § 4, stk. 1, nr. 3), få godtgjort de afgifter for motorbrændstof til luftfartøjer, som de har betalt afgifter af i beskatningsområdet, og som de har forbrugt til skattefritagne flyvninger […]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

11 Systeme Helmholz driver en virksomhed inden for udvikling og distribution af elektriske komponenter og software. Virksomheden ejer et fly, der anvendes af virksomhedens direktør både til private formål og i forbindelse med flyvninger til andre

selskaber og til erhvervsmesser samt til vedligeholdelses- og træningsflyvninger. Systeme Helmholz har ikke en licens i henhold til den tyske lovgivning på luftfartsområdet (Luftverkehrsgesetz), hvilket er obligatorisk for luftfartsselskaber i Tyskland.

12 Systeme Helmholz førte månedlige optegnelser om brugen af flyet, hvori dato, flyverute, flyvetid og formålet med flyvningen blev angivet. Den 16. december 2005 anmodede virksomheden om tilbagebetaling af mineralolieafgiften for en mængde på i alt 2 358 l flyverbenzin, svarende til 1 700,12 EUR, som var forbrugt i 2004 i Tyskland under erhvervsmæssige flyvninger, herunder ligeledes flyvninger til og fra et anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer samt træningsflyvninger.

13 Ved afgørelse af 9. februar 2006 afslog Hauptzollamt denne anmodning med den begrundelse, at Systeme Helmholz ikke er et luftfartsselskab.

14 Da Hauptzollamt ved afgørelse af 12. april 2006 afviste Systeme Helmholz' klage, der var indgivet til prøvelse af afslaget på tilbagebetaling, anlagde Systeme Helmholz sag ved Finanzgericht München. Denne ret fastslog, at for så vidt angår de erhvervsmæssige flyvninger — med undtagelse af vedligeholdelses- og træningsflyvningerne — har Systeme Helmholz i medfør af artikel 14, stk. 1, litra b), første afsnit, i direktiv 2003/96 ret til tilbagebetaling af mineralolieafgiften. Ifølge Finanzgericht München kan der ikke af denne bestemmelse udledes en begrænsning af skattefritagelsen til luftfartsselskaber. Anvendelsen af et fly til transport for virksomhedens egen regning med henblik på udvikling af forretninger forfølger et erhvervsmæssigt formål, således at de fællesskabsretlige betingelser for en afgiftsfritagelse er opfyldt.

15 Hvad derimod angår flyvninger i forbindelse med vedligeholdelse og kontrol af flyets funktionsduelighed samt træningsflyvninger fastslog Finanzgericht München, at der for disse flyvninger ikke kan indrømmes den skattelettelse, der er fastsat i direktiv 2003/96. Ifølge denne ret fastsætter direktivets artikel 15, stk. 1, litra j), nemlig udelukkende muligheden for tilbagebetaling for motorbrændstof, der forbruges i forbindelse med flyets vedligeholdelse. Vedligeholdelses- og træningsflyvninger har endvidere ikke erhvervsmæssige formål, da de kan foretages af såvel private som erhvervsmæssige grunde, og da de ikke har nogen direkte tilknytning til virksomhedens aktiviteter. Der kan heller ikke foretages en forholdsmæssig opdeling, idet en sådan mulighed ikke er fastsat i artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96.

16 Systeme Helmholz og Hauptzollamt iværksatte begge revisionsanke til prøvelse af denne dom for Bundesfinanzhof, førstnævnte idet dommen ikke gav virksomheden afgiftsfritagelse for vedligeholdelses- og træningsflyvninger, og sidstnævnte idet dommen fritog Systeme Helmholz for afgift på motorbrændstof, der var anvendt i forbindelse med flyvninger foretaget af selskabet for egen regning.

17 På denne baggrund har Bundesfinanzhof besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 14, stk. 1, litra b), første afsnit, i [direktiv 2003/96] fortolkes således, at den omstændighed, at ikke-erhvervsmæssig privatflyvning ikke er omfattet af skattefordelen, indebærer, at alene luftfartsselskaber skal indrømmes en skattefritagelse for energiprodukter, der leveres til anvendelse som flybrændstof, eller skal skattefritagelsen udstrækkes til at omfatte al brændstof, der anvendes ved luftfart, for så vidt som flyet anvendes til erhvervsmæssige formål?

2) Skal artikel 15, stk. 1, litra j), i [direktiv 2003/96] fortolkes således, at denne bestemmelse ligeledes omfatter brændstof, som et fly forbruger under en flyvning til og fra et anlæg til fremstilling og vedligeholdelse af fly, eller gælder denne fritagelsesmulighed kun for virksomheder, der har fremstilling, udvikling, afprøvning eller vedligeholdelse af luftfartøjer som sit egentlige virksomhedsområde?

3) Skal artikel 11, stk. 3, i [direktiv 2003/96] fortolkes således, at der i de tilfælde, hvor et fly, der både benyttes privat og erhvervsmæssigt, anvendes til vedligeholdelses- eller træningsflyvninger i henhold til artikel 14, stk. 1, litra b), i [direktiv 2003/96] skal indrømmes en forholdsmæssig skattefritagelse — for så vidt angår den erhvervsmæssige anvendelse — for det brændstof, der forbruges ved disse flyvninger?

4) Såfremt spørgsmål 3 besvares benægtende, spørges: Kan det udledes af den omstændighed, at artikel 11, stk. 3, ikke finder anvendelse inden for rammerne af artikel 14, stk. 1, litra b), i [direktiv 2003/96], at der i tilfælde af blandet anvendelse af et fly til private og erhvervsmæssige formål ikke skal indrømmes skattefritagelse for vedligeholdelses- og træningsflyvninger?

5) Såfremt spørgsmål 3 besvares bekræftende, eller såfremt der følger en tilsvarende retsfølge af en anden bestemmelse i [direktiv 2003/96], spørges: Hvilke kriterier og hvilken referenceperiode skal lægges til grund ved fastlæggelsen af de respektive anvendte andele ved vedligeholdelses- og træningsflyvninger i henhold til artikel 11, stk. 3, i [direktiv 2003/96]?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

18 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om afgiftsfritagelsen i artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 finder anvendelse på en virksomhed som den i hovedsagen omhandlede, hvis virksomhedsformål ligger uden for luftfartssektoren, og som med henblik på at udvikle sine forretninger anvender et fly, der tilhører virksomheden, til at forestå sine medarbejderes rejser til kunder eller erhvervsmesser.

19 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål bemærkes, at bestemmelserne om fritagelserne i direktiv 2003/96 skal fortolkes selvstændigt ud fra deres ordlyd samt formålene med direktivet (jf. i denne retning dom af 1.4.2004, sag C-389/02, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, Sml. I, s. 3537, præmis 19, af 1.3.2007, sag C-391/05, Jan De Nul, Sml. I, s. 1793, præmis 22, og af 11.11.2011, sag C-505/10, Sea Fighter, Sml. I, s. 11089, præmis 14).

20 Hvad for det første angår ordlyden af artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 bestemmes i første afsnit, at der indrømmes en afgiftsfritagelse for »[e]nergiprodukter, der leveres til anvendelse som flybrændstof, medmindre der er tale om ikke-erhvervsmæssig privatflyvning«. Dernæst defineres begrebet »ikke-erhvervsmæssig privatflyvning« negativt i andet afsnit som »[…] anvendelse af et luftfartøj […] til

ikke-erhvervsmæssige formål, navnlig andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål«.

21 Det fremgår imidlertid af udtrykket »andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål«, at den luftfart, som henhører under afgiftsfritagelsens anvendelsesområde, omfatter anvendelse af motorbrændstof i tilfælde, hvor flyet direkte tjener til levering af tjenesteydelser med fly mod vederlag. Begrebet »fart« forudsætter således, at leveringen af ydelsen mod vederlag er uadskilleligt forbundet med flyets bevægelse (jf. i denne retning Sea Fighter-dommen, præmis 18).

22 Denne fortolkning af artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 underbygges desuden af forarbejderne. Europa-Kommissionen sigtede nemlig i det direktivforslag, som førte til vedtagelsen af Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12), med indførelsen af en fritagelse for afgift på motorbrændstof til luftfartøjer mod at »udstrække den nuværende afgiftsfritagelse for motorbrændstof, der anvendes ved internationale, kommercielle flyvninger, til at gælde al kommerciel luftfart« (KOM(90) 434 endelig). Ifølge Kommissionen »[…] bevirker [dette], at lufttransport mellem hvilke som helst to punkter i EF behandles ens, hvilket fremmer ophævelsen af de indre grænser i EF. Motorbrændstof, der anvendes til privat luftfart, skal afgiftsberigtiges, som det for øjeblikket sker generelt«. Kommissionen sondrede således med henblik på fritagelsen for afgift på motorbrændstof til luftfartøjer mellem erhvervsmæssig og privat luftfart.

23 For det andet følger det af formålet med direktiv 2003/96, hvorefter medlemsstaterne pålægger energiprodukter en afgift, at det ikke tilsigter at indføre generelle fritagelser (jf. i denne retning Sea Fighter-dommen, præmis 21).

24 Det fremgår desuden af 23. betragtning til direktiv 2003/96, at direktivets artikel 14, stk. 1, litra b), er baseret på hensynet til internationale forpligtelser og hensynet til at fastholde EF-selskabernes konkurrenceevne.

25 Som Kommissionen har anført vedrørende de internationale forpligtelser, omhandler denne henvisning hovedsageligt afgiftsfritagelser for energiprodukter til civil luftfart, som luftfartsselskaberne indrømmes i henhold til konventionen angående international civil luftfart, undertegnet i Chicago den 7. december 1944 (*United Nations Treaty Series*, vol. 15, nr. 102), samt til de bilaterale internationale aftaler om lufttrafiktjenester, der er indgået mellem Den Europæiske Union og/eller dens medlemsstater og tredjelande og mellem medlemsstaterne selv.

26 Som Kommissionen og den cypriotiske regering har anført angående fastholdelsen af EF-selskabernes konkurrenceevne, omhandler den konkurrenceevne, som der henvises til i 23. betragtning til direktiv 2003/96, hovedsageligt konkurrenceevnen for luftfartsselskaberne i Fællesskabet i forhold til luftfartsselskaber i tredjelande. Pålæggelsen af en afgift på motorbrændstof, der anvendes til flyvninger inden for Fællesskabet eller til internationale flyvninger, som udføres af europæiske luftfartsselskaber, begrænser nemlig disse selskabers konkurrenceevne væsentligt i forhold til luftfartsselskaber fra tredjelande.

27 Det følger af disse betragtninger, at flyvninger, der foretages af en virksomhed som Systeme Helmholz, som består i at forestå dens medarbejderes transport til kunder eller erhvervsmesser ved hjælp af et fly, som tilhører virksomheden, ikke kan sidestilles med anvendelse af et fly til erhvervsmæssige formål i henhold til artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96, og dermed ikke er omfattet af fritagelsen for afgift på motorbrændstof til luftfart som fastsat i denne bestemmelse, for så vidt som der er tale om flyvninger, der ikke direkte tjener til levering af en tjenesteydelse med fly mod vederlag.

28 Denne konklusion berøres ikke af den omstændighed, at der findes en vis uoverensstemmelse mellem de forskellige sprogversioner af direktivets artikel 14, stk. 1, litra b), første afsnit, for så vidt angår de flyvninger, der ikke er omfattet af den ret til afgiftsfritagelse, som er fastsat i bestemmelsen. Mens flere sprogversioner af denne bestemmelse anvender udtryk, som tilsyneladende udelukkende henviser til fritidsaktiviter, såsom den engelske og den franske version, der henviser til begrebet »privat fritidsflyvning« (»aviation de tourisme privée«, »private pleasure-flying«), anvender den tyske version af nævnte direktiv, i det mindste i selve bestemmelsen, begrebet »ikke-erhvervsmæssig privatflyvning« (»private nichtgewerbliche Luftfahrt«), som synes at henvise til ikke-erhvervsmæssige aktiviteter i almindelighed.

29 Disse uoverensstemmende begreber er imidlertid udtrykkeligt defineret i artikel 14, stk. 1, litra b), andet afsnit, i direktiv 2003/96 som »[…] anvendelse af et luftfartøj […] til ikke-erhvervsmæssige formål, navnlig andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål«. Rækkevidden af afgiftsfritagelsen i artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 skal således fortolkes i forhold til denne definition.

30 Endelig afkræftes konklusionen i denne doms præmis 27 ikke af dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft og Jan De Nul-dommen. I disse sager var det motorbrændstof, for hvilket der var anmodet om afgiftsfritagelse, anvendt i skibe, som direkte tjente til levering af tjenesteydelser mod vederlag. I præmis 28 i dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft fastslog Domstolen således, at for så vidt angik Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft eG's sejladser, som bestod i maritime begravelser, hvortil selskabet benyttede tre skibe, »[var] det ubestridt, at [disse sejladser] er tjenesteydelser mod vederlag«. I Jan De Nul-dommens præmis 40 bemærkede Domstolen desuden, at de manøvreringer, der blev foretaget af en muddermaskine under udførelsen af opsugning og dumpning af mudder, dvs. den sejlads,

der blev foretaget i forbindelse med opmudring, var omfattet af begrebet »sejlads« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81.

31 Det er på denne baggrund, at man skal forstå såvel præmis 23 i dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, hvori Domstolen fastslog, at »enhver sejlads med et erhvervsmæssigt formål henhører under anvendelsesområdet for fritagelsen«, som præmis 25 i nævnte dom, hvori Domstolen præciserede, at direktiv 92/81 ikke indeholder en sondring for så vidt angår den omhandlede sejlads, og at den konkurrencefordrejning, som direktivets bestemmelser tilsigter at undgå, kan forekomme, uanset hvilken slags erhvervsmæssig sejlads der er tale om. Det nærmere øjemed med den rute, som tilbagelægges, er således uden relevans for anvendelsen af afgiftsfritagelsen, når sejladsen omfatter levering af en ydelse mod vederlag (Sea Fighter-dommen, præmis 17).

32 I hovedsagen tjener Systeme Helmholz' medarbejderes forretningsrejser med et fly, der tilhører selskabet, til kundemøder og erhvervsmesser med henblik på at udvikle selskabets forretninger, dvs. udvikling og distribution af elektriske komponenter og software, derimod ikke direkte til denne virksomheds levering af en tjenesteydelse med fly mod vederlag.

33 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at artikel 14, stk. 1, litra b), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at fritagelsen for afgift på motorbrændstof til luftfartøjer som omhandlet i denne bestemmelse ikke kan indrømmes en virksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der med henblik på at udvikle sine forretninger anvender et fly, som tilhører virksomheden, til at forestå sine medarbejderes rejser til kunder eller erhvervsmesser, for så vidt som disse rejser ikke direkte tjener til virksomhedens levering af en tjenesteydelse med fly mod vederlag.

Det andet spørgsmål

34 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om afgiftsfritagelsen i artikel 15, stk. 1, litra j), i direktiv 2003/96 udelukkende finder anvendelse på motorbrændstof, som anvendes af virksomheder, der beskæftiger sig med fremstilling, udvikling, afprøvning og vedligeholdelse af luftfartøjer, eller om denne fritagelse ligeledes omfatter motorbrændstof, som et fly forbruger under flyvning til og fra et anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer.

35 Artikel 15, stk. 1, litra j), i direktiv 2003/96 bestemmer, at medlemsstaterne under afgiftsmyndighedernes kontrol kan indrømme hel eller delvis afgiftsfritagelse eller afgiftslempelse for motorbrændstof, der anvendes til fremstilling, udvikling, afprøvning og vedligeholdelse af fly og skibe.

36 Hvad for det første angår bestemmelsens ordlyd fremgår det af dens formulering, og navnlig af anvendelsen af udtrykket »bei der« i bestemmelsens tyske version, »field« i den engelske version og »domaine« i den franske version, at indrømmelsen af afgiftsfritagelsen i artikel 15, stk. 1, litra j), i direktiv 2003/96 er forbeholdt motorbrændstof, som forbruges af virksomheder, der netop udøver den deri nævnte virksomhed.

37 Hvad for det andet angår den generelle opbygning af direktiv 2003/96 bemærkes, at mens den obligatoriske fritagelse i direktivets artikel 14, stk. 1, litra b), har til formål skattemæssigt at begunstige anvendelse af motorbrændstof til luftfartøjer til erhvervsmæssige formål, fastsætter direktivets artikel 15, stk. 1, litra j), derimod en fakultativ fritagelse, som særligt har til formål at begunstige visse erhvervsaktiviteter, der udøves af flyfabrikanter og anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer, som bl.a.

indebærer forbrug af motorbrændstof på landjorden, og hvoraf ingen af disse aktiviteter henhører under de sædvanlige aktiviteter for virksomheder i luftfartssektoren.

38 Heraf følger, at direktivets artikel 15, stk. 1, litra j), ikke omfatter motorbrændstof, som er forbrugt af et fly under flyvning til og fra et anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer.

39 Det andet præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares med, at artikel 15, stk. 1, litra j), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at motorbrændstof, som er anvendt under flyvning til og fra et anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer, ikke er omfattet af bestemmelsens anvendelsesområde.

Det tredje til det femte spørgsmål

40 Med det tredje til det femte spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om der i tilfælde af blandet anvendelse af et luftfartøj til private og erhvervsmæssige formål skal indrømmes en forholdsmæssig afgiftsfritagelse for så vidt angår den erhvervsmæssige anvendelse for det brændstof, der anvendes til vedligeholdelses- eller træningsflyvninger, og i bekræftende fald, hvilke kriterier og hvilken referenceperiode der skal lægges til grund ved fastlæggelsen af de respektive anvendte andele.

41 Henset til besvarelsen af det første spørgsmål, er det ufornødent at besvare disse præjudicielle spørgsmål.

Sagens omkostninger

42 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

1) Artikel 14, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet skal fortolkes således, at fritagelsen for afgift på motorbrændstof til luftfartøjer som omhandlet i denne bestemmelse ikke kan indrømmes en virksomhed som den i hovedsagen omhandlede, der med henblik på at udvikle sine forretninger anvender et fly, som tilhører virksomheden, til at forestå sine medarbejderes rejser til kunder eller erhvervsmesser, for så vidt som disse rejser ikke direkte tjener til virksomhedens levering af en tjenesteydelse med fly mod vederlag.

2) Artikel 15, stk. 1, litra j), i direktiv 2003/96 skal fortolkes således, at motorbrændstof, som er anvendt under flyvning til og fra et anlæg til vedligeholdelse af luftfartøjer, ikke er omfattet af bestemmelsens anvendelsesområde.

Underskrifter